Beschluss vom 06. Juni 2025, I B 8/23

Gebietskörperschaft als Besitzunternehmen einer Betriebsaufspaltung

ECLI:DE:BFH:2025:B.060625.IB8.23.0

BFH I. Senat

KStG § 4 Abs 1, EStG § 15

vorgehend Schleswig-Holsteinisches Finanzgericht , 24. Januar 2023, Az: 1 K 174/19

Leitsätze

NV: Zu einer Betriebsaufspaltung mit dem Eigenbetrieb einer Gebietskörperschaft als Besitzunternehmen, das das örtliche ("passive") Glasfaser-Breitbandnetz an eine KG (Betriebsunternehmen) verpachtet hat, an deren geschäftsführender Komplementärin die Gebietskörperschaft über eine zwischengeschaltete GmbH beteiligt ist.

Tenor

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Schleswig-Holsteinischen Finanzgerichts vom 24.01.2023 - 1 K 174/19 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin), eine Stadt, unterhielt einen haushaltsrechtlich verselbständigten Eigenbetrieb, der im Jahr 2012 (Streitjahr) das von der Klägerin errichtete "passive" Glasfasernetz (Leerrohre einschließlich Glasfaserkabel) an die T-KG verpachtete. Die T-KG ergänzte das Glasfasernetz um die erforderlichen "aktiven" Komponenten und versorgte die Einwohner auf eigene Rechnung mit Breitbanddiensten (Internet, Telefon, Fernsehen).

2 Einzige Kommanditistin der T-KG war die Stadtwerke GmbH, eine 100%ige Tochtergesellschaft der Klägerin. Komplementärin und Geschäftsführerin der T-KG war die T-GmbH, die ihrerseits wiederum im alleinigen Anteilsbesitz der Stadtwerke GmbH stand.

3 Der Beklagte und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) beurteilte die Verpachtungstätigkeit des Eigenbetriebs als Betrieb gewerblicher Art (BgA) der Klägerin und unterwarf die im Streitjahr erzielten Verpachtungseinkünfte der Körperschaftsteuer.

4 Die dagegen erhobene Klage blieb ohne Erfolg; das Finanzgericht (FG) Schleswig-Holstein hat sie mit Urteil vom 24.01.2023 - 1 K 174/19 als unbegründet abgewiesen. Nach Auffassung des FG sind die Verpachtungseinkünfte jedenfalls --unabhängig von den weiteren Tatbestandsvoraussetzungen des BgA nach § 4 Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG)-- nach den Grundsätzen der Betriebsaufspaltung als gewerblich zu qualifizieren.

5 Die Klägerin beantragt mit ihrer Beschwerde, die Revision gegen das FG-Urteil zuzulassen.

6 Das FA beantragt, die Nichtzulassungsbeschwerde als unzulässig zu verwerfen.

Entscheidungsgründe

II.

7 Die Beschwerde ist unbegründet. Die Rechtssache hat unter den von der Klägerin unterbreiteten Gesichtspunkten weder grundsätzliche Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) noch ist eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Fortbildung des Rechts erforderlich (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Variante 1 FGO).

8 1. Als von grundsätzlicher Bedeutung stellt die Klägerin die Frage zur Prüfung, "ob eine Gebietskörperschaft des öffentlichen Rechts durch die bloße Verpachtung von passiver Glasfasernetz-Infrastruktur an eine Betriebs-Personengesellschaft, an der sie lediglich mittelbar über eine Kapitalgesellschaft, deren alleinige Gesellschafterin sie ist und bei der die Kapitalgesellschaft ihrerseits sowohl alleinige Kommanditistin als auch alleinige Gesellschafterin der Komplementärin der Betriebs-GmbH & Co. KG ist, steuerpflichtige gewerbliche Einkünfte erzielt, weil eine Betriebsaufspaltung begründet wird". Unter anderem sei bisher höchstrichterlich nicht entschieden, ob die Grundsätze der Betriebsaufspaltung auf Besitzunternehmen in der Rechtsform juristischer Personen des öffentlichen Rechts Anwendung fänden.

9 a) Letzteres trifft indessen nicht zu, denn es entspricht der Rechtsprechung des beschließenden Senats, dass in den Fällen, in denen eine juristische Person des öffentlichen Rechts als Trägerkörperschaft ihrem BgA wesentliche Betriebsgrundlagen vermietet --wobei im vergleichbaren Fall der Vermietung durch einen Alleingesellschafter an seine Kapitalgesellschaft eine Betriebsaufspaltung anzunehmen wäre-- lediglich aus Vereinfachungsgründen nicht ebenfalls eine Betriebsaufspaltung (unter Begründung eines weiteren BgA "Vermietung") angenommen wird, sondern die vermieteten Wirtschaftsgüter unter steuerlicher Nichtanerkennung des Mietvertrags --und der geschuldeten Mietzinsen als Betriebsausgaben des BgA-- unmittelbar dem Betriebsvermögen des BgA zugeordnet werden (Senatsurteil vom 14.03.1984 - I R 223/80, BFHE 140, 560, BStBl II 1984, 496; Senatsbeschluss vom 06.11.2007 - I R 72/06, BFHE 219, 545, BStBl II 2009, 246).

10 Daraus ist ohne Weiteres abzuleiten, dass --entsprechend der Auffassung des FG im angefochtenen Urteil-- die Rechtsfolgen der Betriebsaufspaltung zur Anwendung kommen, wenn eine juristische Person des öffentlichen Rechts wesentliche Betriebsgrundlagen an ein von ihr beherrschtes (Betriebs-)Unternehmen vermietet (vgl. FG Münster, Urteil vom 30.06.2003 - 9 K 5219/99 K, 9 K 5222/99, Entscheidungen der Finanzgerichte 2003, 1648, und die --soweit ersichtlich-- einhellige Auffassung des Schrifttums, z.B. Drüen in Frotscher/Drüen, KStG/GewStG/UmwStG, § 4 KStG Rz 18a; Brandis/Heuermann/Pfirrmann, § 4 KStG Rz 85; Märtens in Gosch, KStG, 4. Aufl., § 4 Rz 51; Paetsch in Rödder/Herlinghaus/Neumann, KStG, 2. Aufl., § 4 Rz 30; Bürstinghaus in Herrmann/Heuer/Raupach, § 4 KStG Rz 59). Andernfalls würde die wirtschaftliche Betätigung der öffentlichen Hand im Vergleich zu einem privatwirtschaftlichen Marktteilnehmer steuerlich begünstigt, indem die Mietzahlungen die steuerliche Bemessungsgrundlage des Betriebsunternehmens reduzieren würden, die Vermietungseinkünfte der Trägerkörperschaft hingegen als Einkünfte aus Vermögensverwaltung unversteuert blieben (vgl. Senatsurteil vom 14.03.1984 - I R 223/80, BFHE 140, 560, BStBl II 1984, 496; Senatsbeschluss vom 06.11.2007 - I R 72/06, BFHE 219, 545, BStBl II 2009, 246).

11 b) Die zur Prüfung gestellte Frage ist mithin als geklärt anzusehen und veranlasst daher keine Revisionszulassung wegen grundsätzlicher Bedeutung. Die Klägerin zeigt in ihrer Beschwerdebegründung keine plausiblen Gründe dafür auf, warum im Bereich der Glasfaser-Infrastruktur etwas Abweichendes gelten sollte. Auch wenn die Versorgung der Bevölkerung mit Breitbandanschlüssen dem Bereich der Daseinsvorsorge zuzuordnen sein mag, handelt es sich bei der Verpachtung des passiven Glasfasernetzes durch die Klägerin offenkundig nicht um eine hoheitliche Tätigkeit, die gemäß § 4 Abs. 5 KStG der Beurteilung als BgA entgegenstehen würde. Da im wettbewerbsintensiven Bereich des Ausbaus der Breitbandnetze bekanntermaßen auch privatwirtschaftliche Marktteilnehmer agieren, erscheint eine steuerliche Gleichbehandlung der öffentlichen Hand in diesem Bereich unerlässlich.

12 2. Die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache ergibt sich entgegen den Darlegungen in der Beschwerdebegründung auch nicht aus vermeintlichen Unklarheiten oder Divergenzen in der Rechtsprechung des I. und des IV. Senats des BFH zur Beurteilung der für die Annahme einer Betriebsaufspaltung erforderlichen personellen Verflechtung zwischen Besitz- und Betriebsunternehmen (Beherrschungsidentität). Dass für die Beherrschung des Betriebsunternehmens (hier: T-KG mit der geschäftsführenden Komplementärin T-GmbH) eine mittelbare Beteiligung des Besitzunternehmens (hier: Klägerin) über eine zwischengeschaltete Kapitalgesellschaft

(hier: Stadtwerke GmbH) ausreichen kann, entspricht der langjährigen Rechtsprechung auch des I. Senats des BFH (z.B. Senatsurteil vom 14.08.1974 - I R 136/70, BFHE 114, 98, BStBl II 1975, 112).

13 Keine Relevanz für den Streitfall hat indessen die zur "kapitalistischen" Betriebsaufspaltung mit einer Kapitalgesellschaft als Besitzunternehmen ergangene Senatsrechtsprechung, nach der aufgrund des Trennungsprinzips ("Durchgriffsverbot") für die Frage der Beherrschungsidentität nicht auf eine Beteiligung der Gesellschafter der Besitz-Kapitalgesellschaft an dem Betriebsunternehmen abgestellt werden kann (Senatsurteile vom 01.08.1979 - I R 111/78, BFHE 129, 57, BStBl II 1980, 77; vom 22.10.1986 - I R 180/82, BFHE 148, 272, BStBl II 1987, 117; zum Fall einer "umgekehrten" Betriebsaufspaltung auch BFH-Urteil vom 22.02.2024 - III R 13/23, BFHE 283, 418, BStBl II 2024, 487). Denn das Verhältnis der Klägerin als Trägerkörperschaft zu ihrem Eigenbetrieb ist nicht mit dem eines Gesellschafters einer Kapitalgesellschaft zu der Gesellschaft zu vergleichen. Da der Eigenbetrieb eine rechtlich unselbständige Organisationseinheit der juristischen Person des öffentlichen Rechts selbst ist, kann insoweit weder von einem Trennungsprinzip noch von einem Durchgriffsverbot die Rede sein.

14 3. Soweit die Klägerin bemängelt, dass das FG im Rahmen der Sachverhaltswürdigung im Zusammenhang mit dem Erfordernis der personellen Verflechtung von Besitz- und Betriebsunternehmen zu dem Ergebnis gekommen ist, die Klägerin sei auf der Grundlage der bestehenden gesellschaftsvertraglichen Regelungen als Alleingesellschafterin der Stadtwerke GmbH, welche als Komplementärin wiederum alleinige Geschäftsführerin des Betriebsunternehmens T-KG gewesen ist, in der Lage gewesen, ihren Geschäfts- und Betätigungswillen in dem Betriebsunternehmen durchzusetzen, reicht dies zur Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache nicht aus. Die diesbezüglichen Ausführungen in der Beschwerdebegründung befassen sich nicht mit dem Stand der Rechtsprechung zu den Erfordernissen der personellen Verflechtung und lassen daher nicht erkennen, aus welchen Gründen die bisher entwickelten Kriterien ergänzungsbedürftig sein sollen. So entspricht die von der Klägerin kritisierte Annahme des FG, dass es für die Frage der personellen Beherrschung auf die bestehende Möglichkeit der Einflussnahme auf das Betriebsunternehmen und nicht darauf ankommt, ob von dieser Möglichkeit im jeweiligen Einzelfall auch tatsächlich Gebrauch gemacht worden ist, der BFH-Rechtsprechung (z.B. BFH-Urteile vom 28.01.1982 - IV R 100/78, BFHE 135, 330, BStBl II 1982, 479; vom 30.11.2005 - X R 56/04, BFHE 212, 100, BStBl II 2006, 415), mit der sich die Beschwerdebegründung nicht auseinandersetzt.

15 4. Die Zulassung der Revision im Hinblick auf die vom FG offengelassene Frage, ob die Verpachtung des passiven Breitbandnetzes auch ohne die Annahme der Betriebsaufspaltung nach den Tatbestandsvoraussetzungen des § 4 Abs. 1 KStG als BgA zu klassifizieren wäre, kommt nicht in Betracht, weil die Frage nicht entscheidungserheblich und damit nicht klärungsfähig ist.

16 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

17 6. Von einer weiter gehenden Begründung wird gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO abgesehen.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de